



ESTADO DA PARAÍBA
SECRETARIA DE ESTADO DA RECEITA

PROCESSO Nº 1399332014-0

ACÓRDÃO Nº. 20/2019

PRIMEIRA CÂMARA DE JULGAMENTO

Recorrente: SÃO BRAZ S/A IND. E COM. DE ALIMENTOS

Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP

Repartição Preparadora: COLETORIA ESTADUAL DE PRIMEIRA CLASSE - CABEDELO

Autuante: JOSE LEAL DE MELO FILHO

Relator: CONS.^a ANISIO DE CARVALHO COSTA NETO

OMISSÃO DE SAÍDAS TRIBUTÁVEIS PRETÉRITAS. PRESUNÇÃO. FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS. PROVAS ACOSTADAS AOS AUTOS FAZEM SUCUMBIR PARTE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. ALTERADA, QUANTO AOS VALORES, A DECISÃO RECORRIDA. RECURSO VOLUNTÁRIO PARCIALMENTE PROVIDO.

Por disposição legal, infere-se que a conduta infratora de não lançar nos livros próprios as notas fiscais de aquisição autoriza imposição da presunção de omissão de saídas tributáveis pretéritas com o fito de fazer jus à despesa com as referidas compras. Documentos anexados aos autos impõe a revisão reducionista do crédito tributário originalmente levantado.

Vistos, relatados e discutidos os autos deste Processo, etc...

A C O R D A M os membros da Primeira Câmara de Julgamento deste Conselho de Recursos Fiscais, à unanimidade, e de acordo com o voto do relator, pelo recebimento do recurso voluntário, por regular e tempestivo, e, no mérito, pelo seu parcial provimento, para alterar, quanto aos valores, a sentença prolatada na primeira instância, que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001517/2014-67, lavrado em 4/9/2014, em desfavor da empresa SÃO BRAZ S.A. INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE ALIMENTOS, inscrição estadual nº 16.072.630-1, devidamente qualificada nos autos, impondo o ônus decorrente desta ação fiscal, condenando-a ao pagamento do crédito tributário no valor de R\$ 664.426,42 (seiscentos e sessenta e quatro mil, quatrocentos e vinte e seis reais e quarenta e dois centavos), sendo R\$ 332.213,21 (trezentos e trinta e dois mil, duzentos e treze reais e vinte e um centavos), referentes ao ICMS, por infringência aos art. 158, I; art. 160, I; c/ fulcro no art. 646, todos do RICMS/PB, aprovado pelo decreto 18.930/97, e mais R\$ 332.213,21 (trezentos e trinta e dois mil, duzentos e treze reais e vinte e um centavos), relativos à multa prevista no art. 82, V, "f" da Lei 6.379/96, alterada pela Lei 10.008/2013.

Ao tempo em que cancela o valor de R\$ 1.893,80 (hum mil, oitocentos e noventa e três reais e oitenta centavos), dos quais R\$ 946,90 (novecentos e quarenta e seis reais e noventa centavos), referentes ao ICMS, e mais R\$ 946,90 (novecentos e quarenta e seis reais e noventa centavos), relativos à multa aplicada, sendo que desse valor, R\$ 969,00 (novecentos e sessenta e nove reais), distribuídos em igual proporção entre ICMS e multa aplicada, já haviam sido expurgados em julgamento monocrático.

P.R.I

Primeira Câmara de Julgamento, Sala das Sessões Pres. Gildemar Pereira de Macedo, em 30 de janeiro de 2019.

ANÍSIO DE CARVALHO COSTA NETO
Conselheiro Relator

GIANNI CUNHA DA SILVEIRA CAVALCANTE
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros da Primeira Câmara de Julgamento, MÔNICA OLIVEIRA COELHO DE LEMOS, THAÍS GUIMARÃES TEIXEIRA e GÍLVIA DANTAS MACEDO

Assessor Jurídico

Relatório

Neste colegiado examina-se o recurso voluntário, nos moldes do artigo 77 da Lei nº 10.094/2013, diante da decisão monocrática que julgou *parcialmente procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001517/2014-67, lavrado em 4/9/2014, (fls. 3-4), no qual constam as seguintes infrações fiscais:

“FALTA DE LANÇAMENTO DE N. F. DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS – Aquisição de mercadorias com recursos advindos de omissões de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis e/ou a realização de prestações de serviços tributáveis sem o pagamento do imposto devido, constatada pela falta de registro de notas fiscais nos livros próprios.”

Foram dados como infringidos os artigos 158, I, 160, I, c/fulcro no artigo 646, todos do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97. O crédito tributário proposto foi de R\$ 666.320,22 (seiscentos e sessenta e seis mil, trezentos e vinte reais e vinte e dois centavos), sendo R\$ 333.160,11 (trezentos e trinta e três mil, cento e sessenta reais e onze centavos), referente ao ICMS devido, e mais R\$

333.160,11 (trezentos e trinta e três mil, cento e sessenta reais e onze centavos), de multa por infração, cuja previsão legal está disposta no artigo 82, V, alínea “f” da Lei 6.379/96.

Regularmente cientificada do auto de Infração de forma pessoal em 22/9/2014 (fl. 04), a empresa autuada apresentou reclamação em 20/10/2014, na qual se insurge contra os termos da autuação com base nas seguintes argumentações:

- que a nota fiscal de n. ° 63 foi cancelada pela nota fiscal de n. ° 64;
- que as notas fiscais de n. °s 322 e 333 foram devidamente lançadas na escrituração contábil, conforme cópias das folhas dos livros Razão e Diário;
- que as notas fiscais de n. ° s 1636 e 2079 são complementares às notas fiscais de n. ° s 1601, 1602, 1855 e 1856, de maneira que não houve a entradas das mercadorias consignadas em tais documentos;
- que não reconhece as operações objetos das demais 158 notas fiscais relacionadas pela fiscalização;
- que solicitou à Secretaria a comprovação da entrada das mercadorias consignadas nas referidas 158 notas fiscais;
- que não foi cientificada do Termo de Encerramento do procedimento fiscal ou de qualquer nota explicativa pertinente;
- que teve ameaçado seu direito ao contraditório e à ampla defesa em função de ter sido requerido prova impossível ou de difícil produção;
- que à reclamante foi requerido a colher prova que estaria em poder das empresas com quem a suplicante tivesse transacionado;

Sem anotação de ocorrência de antecedentes fiscais (fl. 370), os autos foram remetidos à GEJUP, com distribuição ao Julgador Francisco Marcondes Sales Diniz que exarou sentença considerando o

auto de infração PARCIALMENTE PROCEDENTE, conforme ementa abaixo:

OMISSÃO DE SAÍDAS PRETÉRITAS SEM PAGAMENTO DO IMPOSTO. FALTA DE LANÇAMENTO OBRIGATÓRIO DE NOTAS FISCAL DE ENTRADA EM LIVROS PRÓPRIOS. NOTAS FISCAIS EMITIDAS MEDIANTE FRAUDE. NÃO COMPROVAÇÃO. VÍCIO DE INTIMAÇÃO. ACESSO PLENO AOS AUTOS. NÃO CARACTERIZAÇÃO. CERCEAMENTO DE DEFESA. PRODUÇÃO DE PROVA IMPOSSÍVEL. NÃO CARACTERIZAÇÃO. ANULAÇÃO PARCIAL DO CONJUNTO DE NOTAS FISCAIS. COMPROVAÇÃO. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE.

- O ônus da comprovação da emissão de notas fiscais mediante fraude recai sobre quem aproveita tal comprovação. No caso, a impugnante;

- Eventuais vícios relacionados à intimação são sanados a partir do momento que a impugnante tenha acesso aos autos.

- Não se caracteriza como impossível a prova qualificada como negativa relativa, visto que neste caso delimitam-se claramente os elementos temporais e/ou espaciais, o que possibilita a produção de prova que demonstra a não realização ou a realização mediante fraude de operações sujeitas à incidência do ICMS.

- Com o advento da EFD, a realização de diversos procedimentos prévios de fiscalização tornaram-se possíveis a partir, unicamente, das informações fiscais declaradas pelo próprio contribuinte, sem que se configure vício à fruição do direito ao contraditório e à ampla defesa.

- A falta de escrituração de operações de aquisição de mercadorias nos livros próprios é motivo suficiente para se presumir que ocorreu omissão de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto devido.

AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE

Cientificado da decisão de primeira instância administrativa, através de A.R., em 27/6/2017 (fl. 396), o autuado apresentou recurso voluntário ao Conselho de Recursos Fiscais, em 27/7/2017, se insurgindo contra os termos da autuação com base nos seguintes argumentos:

- que as notas fiscais de n.º 322 e 333 tiveram seu pagamento registrado contabilmente,

- que, por não poder precisar a data de ocorrência do fato gerador das operações pretéritas omitidas, a autuação não cumpre as disposições do artigo 144 do CTN, com o que a presunção disposta no artigo 646 do RICMS não poderia se aplicar,

- que sobre a nota fiscal de n.º 63 houve devolução a partir da nota fiscal de n.º 64, estornando a operação;

- que, em relação às notas fiscais de n.º 1636 e 2079, ficam provadas que eram de complementação em relação às notas fiscais 1601, 1602, 1855 e 1856;

- que não reconhece qualquer relação comercial com as operações consignadas pelas demais 158 documentos fiscais relacionados pela fiscalização, tendo inclusive declaração da empresa Ribeiro Silva Comércio e Representações Ltda. admitindo o erro cometido na emissão de 64 notas fiscais dentre as 158;

- que se exige do autuado a produção de prova impossível, já que configura fraude a emissão de documentos fiscais, indevidamente, em nome da autuada;

- que é dever do agente administrativo ou do julgador empreender esforço e comunicar à autoridade fiscal sua suspeita, a fim de cumprir as disposições do artigo 676 do RICMS;

- que deveria o auditor notificar todos os remetentes possíveis envolvidos, por conta do que dispõe os artigos 32, 37 e 68 da Lei 10.094/13;

- Por fim, requer que sejam feitas diligências em todos os emitentes das notas fiscais para que apresentem os comprovantes de entrega das mercadorias e/ou seus respectivos Conhecimentos de Transporte Rodoviários de Carga, a fim de verificar os reais destinatários das mercadorias.

Assim, como pronúncia final de seu recurso, requer a improcedência da acusação em todo seu teor.

Na sequência, remetidos os autos a esta Casa, com distribuição a esta relatoria, segundo critério regimentalmente previsto, o recurso voluntário será objeto de apreciação e julgamento.

Ato contínuo, o contribuinte, através do seu advogado, regularmente constituído, requer pedido de sustentação oral (fls. 420-421), com o que exige do julgador a emissão do pedido de parecer à assessoria jurídica do Conselho de Recursos Fiscais, o que foi feito (fls.422-423).

No parecer, o assessor jurídico do CRF, o procurador Felipe Tadeu Lima Silvino, entendendo as peculiaridades do caso em análise, entendendo que a presunção legal da existência do crédito

tributário não deve caminhar em sentido único – contrário ao contribuinte – sugere diligência ao autuante para verificação de provas.

Requerida a diligência (fls. 429-430), o fiscal autuante emite informação fiscal detalhando o seguinte:

- que o contribuinte não comprovou nenhuma das alegações feitas em sua reclamação;
- que a fiscalização exauriu todas as técnicas de fiscalização para chegar ao resultado que chegou;
- que a ausência do registro de passagem não é prova capaz de expurgar a relevância das provas acostadas pela fiscalização;
- que o afastamento da denúncia de falta de lançamento de notas fiscais de aquisição por mera queixa formalizada tornará infrutífera qualquer ação fiscal nesse sentido;
- que a auditoria caminhou por dentro dos manuais de fiscalização, sendo certo que o crédito levantado atende aos preceitos legais e procedimentais em vigor.

Este é o relatório.

VOTO

Trata-se de recurso voluntário, nos moldes do que dispõe o artigo 77, interposto contra decisão de primeira instância que julgou *parcialmente procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento n.º 93300008.09.0001517/2014-67 lavrado em 4/9/2014 (fl. 3-4) em desfavor da empresa SÃO BRAZ S.A. INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE ALIMENTOS, devidamente qualificada nos autos.

Em primeira análise, cabe observar que o lançamento fiscal observou, de forma rigorosa, as disposições do art. 142 do CTN, não importando qualquer pretensão de nulidade referente às

hipóteses elencadas nos arts. 14, 16 e 17 da Lei nº 10.094/2013 (Lei do PAT), em conformidade com o que prescreve os referidos diplomas.

Constata-se que o litígio administrativo versa sobre matéria bastante conhecida para aqueles que labutam no ramo do direito tributário no Estado da Paraíba, qual seja, lavratura de auto de infração por ocasião do cometimento do ilícito de não lançar, nos livros próprios, as notas fiscais de aquisição de mercadorias.

Assim, é bem sabido que o ato de não registrar nos livros próprios os documentos de aquisição de mercadorias, em regra, acarreta consequências que dizem respeito tanto à obrigação principal de recolher o ICMS quanto à obrigação acessória de efetuar o registro das notas fiscais no respectivo Livro Registro de Entradas e, como já dito, de tratativas recorrentes na corte administrativa de segundo grau.

Com relação ao mérito das questões aqui enfrentadas, pode-se dizer que a condição de contribuinte do ICMS no Estado da Paraíba impõe a todos enquadrados em tal situação uma série de obrigações, sejam de natureza principal, sejam de natureza acessória. Uma das quais é o efetivo e regular lançamento, nos livros próprios, das notas fiscais de aquisição de mercadorias no respectivo Livro Registro de Entradas.

Aliás, a escrituração do referido livro é de obrigatoriedade só excepcionada para específicos contribuintes que, em condição de hipossuficiência, situam-se em condição especial, o que para o denunciado não ocorre. Assim, persiste, para ele, a obrigatoriedade de escriturar o referido livro, nele devendo, obrigatoriamente, lançar todas as notas fiscais de compra de mercadoria – tributáveis ou não -, além das de prestação de serviço que seja fato gerador do ICMS. É inteligência que se depreende do artigo 267 do RICMS:

Art. 267. Os contribuintes e demais pessoas obrigadas à inscrição deverão manter, em cada um dos estabelecimentos, os seguintes livros fiscais de conformidade com as operações que realizarem:

I - Registro de Entradas, modelo 1;

II - Registro de Entradas, modelo 1-A; (grifo nosso)

III - Registro de Saídas, modelo 2;

IV - Registro de Saídas, modelo 2-A;

V - Registro de Controle da Produção e do Estoque, modelo 3;

VI - Registro de Impressão de Documentos Fiscais, modelo 5;

VII - Registro de Utilização de Documentos Fiscais e Termos de

Ocorrências, modelo 6;

VIII - Registro de Inventário, modelo 7;

IX - Registro de Apuração do ICMS, modelo 9;

X - Livro de Movimentação de Combustíveis;

XI – Livro Caixa.

Ora, a obrigatoriedade de escrituração do Livro Registro de Entradas envolve outra obrigação: a de manter nele todos os registros de aquisição de mercadorias e de contratação de serviços de transporte e de comunicação com a qual o contribuinte transacione em referido período, de acordo com o que estabelece o artigo 276 do RICMS:

Art. 276. O Registro de Entradas, modelos 1 ou 1-A, Anexos 24 e 25, destina-se à escrituração do movimento de entradas de mercadorias, a qualquer título, no estabelecimento e de utilização de serviços de transporte e de comunicação. (grifo nosso)

Da parte grifada do texto extrai-se que a obrigatoriedade se estende a qualquer tipo de aquisição, não importando se a aquisição se destina à revenda, ativo fixo ou consumo. Pouco importa. Adquiriu mercadorias ou contratou serviços, nasce a obrigação de lançar no livro registro de entrada. Assim, se algumas aquisições realizadas pelo autuado não se destinam à revenda, nada mais irrelevante, a presunção de que trata o artigo 646, destacado adiante, prevalece.

Ocorre que, no âmbito da legislação em vigor, a falta de lançamento de notas fiscais de aquisição de mercadorias tem efeito muito mais abrangente do que apenas a responsabilização pelo descumprimento da obrigação acessória. De acordo com o que estabelece o referido artigo 646, do RICMS-PB:

Art. 646. Autorizam a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis ou a realização de prestações de serviços tributáveis sem o recolhimento do imposto, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção:

I – o fato de a escrituração indicar:

a) insuficiência de caixa;

b) suprimentos a caixa ou a bancos, não comprovados;

II – a manutenção no passivo de obrigações já pagas ou inexistentes;

III – qualquer desembolso não registrado no Caixa;

IV – a ocorrência de entrada de mercadorias não contabilizadas;

V – declarações de vendas pelo contribuinte em valores inferiores às informações fornecidas por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito.

Parágrafo único. A presunção de que cuida este artigo aplica-se, igualmente, a qualquer situação em que a soma dos desembolsos no exercício seja superior à receita do estabelecimento, levando-se em consideração os saldos inicial e final de caixa e bancos, bem como, a diferença tributável verificada no levantamento da Conta Mercadorias, quando do arbitramento do lucro bruto ou da comprovação de que houve saídas de mercadorias de estabelecimento industrial em valor inferior ao Custo dos Produtos Fabricados, quando da transferência ou venda, conforme o caso. (grifo nosso) (com redação vigente a partir de 23/06/2012)

Não é por menos que a indigitada presunção mereceu do legislador uma atenção especial, reforçando-a por disposição legal, mais especificamente no § 8º do artigo 2º da Lei 6.379/96:

Art. 2º O imposto incide sobre:

(...)

§ 8º O fato de a escrituração indicar insuficiência de caixa e bancos, suprimentos a caixa e bancos não comprovados ou a manutenção no passivo de obrigações já pagas ou inexistentes, bem como a ocorrência de entrada de mercadorias não contabilizadas ou de declarações de vendas pelo contribuinte em valores inferiores às informações fornecidas por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito, autorizam a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis ou de prestações de serviços sem o recolhimento do imposto, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção. (grifo nosso) (com redação a partir de 2011)

Há, portanto, efeitos que ultrapassam a mera consideração a respeito da falta de cumprimento de obrigação acessória. Impõe ao auditor a obrigação de lançar crédito tributário decorrente de omissão de saída pretérita de mercadorias tributáveis sempre que estiver diante da situação em que o contribuinte não lançar em sua escrita fiscal e/ou contábil (se for o caso) notas fiscais de aquisição de mercadorias e de prestação de serviço de transporte e de comunicação.

Assim, é preciso esclarecer que ele está sendo acusado de omitir saídas tributáveis pretéritas em decorrência da constatação de que houve a falta de lançamento (registro fiscal ou contábil) de notas fiscais de aquisição nos livros próprios, a exemplo dos Livros Registro de Entradas, Livro Caixa etc.

Conforme demonstrado, portanto, a autuação diz respeito à obrigação principal, referente àquelas saídas pretéritas que foram omitidas com o fim de levantar recursos financeiros para suportar o ônus, também financeiro, das aquisições realizadas. Essas estão demonstradas na relação de

documentos fiscais acostada aos autos às fls. 18-19. Essa é a presunção que, do texto do artigo 646 do RICMS, já destacado, se deve ser feita. Dessa presunção, nascem efeitos que decorrem das disposições dos artigos 158, I e 160, I do RICMS-PB:

Art. 158. Os contribuintes, excetuados os produtores agropecuários, emitirão Nota Fiscal, modelos 1 ou 1-A, Anexos 15 e 16:

I - sempre que promoverem saída de mercadorias;

[...]

Art. 160. A nota fiscal será emitida:

I - antes de iniciada a saída das mercadorias;

[...]

Assim, ao contrário do que alega o contribuinte, há provas inequívocas de uma relação jurídica/comercial entre dois contratantes. Que documento teria mais força probante que uma nota fiscal a emprestar a um acordo entre partes a natureza de uma relação comercial de compra e venda, e, portanto, materializando um negócio jurídico? Posso me antecipar e responder: NENHUM.

E não importa alegar que nenhuma culpa pode ser atribuída a si decorrente dos atos preparatórios à emissão dos documentos fiscais colacionados pela fiscalização e acostados aos autos. Não em sede de processo administrativo tributário. Quando muito em sede de processo cível, momento em que poderá exercer seu direito de regresso contra quem supostamente tenha dado causa a qualquer prejuízo que deste processo seja decorrente.

Neste momento o que se discute é a ocorrência, ou não, do fato gerador do ICMS e se as provas acostadas aos autos são suficientes para dar sustentabilidade fática aos fundamentos em que se baseia o auto de infração. Nada mais. Por isso é que, mais do que em qualquer outra circunstância, o que se persegue no processo administrativo tributário é a observância estreita à verdade material, razão pela qual, o mero pronunciamento a respeito da lavratura de boletim de ocorrência não é suficiente para afastar a acusação, conforme já decidido, reiteradamente, por esta Corte, a exemplo do acórdão 187/2009:

RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO. OMISSÕES DE SAÍDAS. FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTA FISCAL DE AQUISIÇÃO. PERCENTUAL DE MULTA EM CONCORDÂNCIA COM A LEGISLAÇÃO PERTINENTE A MATÉRIA. MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA. AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE.

A existência de notas fiscais emitidas, em nome de determinado adquirente, imputa o dever do contribuinte de registrar a operação em seus assentamentos mercantis fazendo eclodir a presunção

de uso de receita de origem não comprovada, oriunda de vendas de mercadorias pretéritas sem emissão documental. Embora a indiciada negue a autoria argumentando ter apresentado queixa policial, seguida de ação judicial, não pode a Fazenda Estadual acatar tal argumento como prova de eximente tributário face ainda da inexistência de sentença judicial. O percentual de multa aplicado deve ser concernente ao fato infringível imputado.

Em reforço, extraio trecho do referido Acórdão, da ilustre Conselheira Patrícia Márcia de Arruda Barbosa, que, ao tratar sobre a matéria, assim se posicionou:

“Outrossim, não cabe ao contribuinte, apenas, a prerrogativa de contraditar via retórica de argumentos, haja vista que as notas fiscais em questão possuem plena força probante da ocorrência mercantil, cabendo, no entanto, ao querelante a produção de provas irrefutáveis, fato esse, não vislumbrado nos autos. No entanto, fica preservado o direito de regresso da autuada, em relação à emitente das notas fiscais, no âmbito das relações jurídicas civis e penais, o que já foi providenciado pela recursante, no sentido de evitar ocorrências semelhantes.”

Para robustecer, ainda mais, o tratamento que ao assunto é dado pelo Conselho de Recursos Fiscais, extraio excerto desta Corte, mais recentemente do Acórdão nº 021/2014, da lavra da Conselheira Maria das Graças Donato de Oliveira Lima, de cujo conteúdo transcrevo o seguinte fragmento:

*“Em relação ao **Boletim de Ocorrência Policial** [...], não consta nos autos deste processo em discussão a conclusão do inquérito policial sobre a inocência do contribuinte, nem muito menos informação sobre eventual ação judicial com trânsito em julgado a seu favor; os julgamentos administrativos não dependem de espera na apreciação judicial, porém, provadas as razões do contribuinte, deve ele impetrar conforme mencionado anteriormente, ação regressiva contra aqueles que porventura tenham utilizado seu nome e inscrição estadual indevidamente”. (g. n.)*

Assim, também não deve prosperar qualquer consideração de não atendimento às disposições do artigo 144 do CTN, já que, mesmo que as operações sobre as quais recai a presunção não estejam precisamente identificadas, já que decorrentes dessa legal presunção, consideram-se os fatos ocorridos imediatamente anterior à aquisição não registrada feita, razão pela qual se pode, sem causar qualquer prejuízo às disposições de lei nem ao contribuinte, aplicar a legislação então vigente, motivo pelo qual não se pode dar azo a essa consideração.

Nesse mesmo diapasão, alegar que não reconhece qualquer relação comercial tida ou havida com os emitentes relativos as 158 notas fiscais, para as quais não encontrou argumento convincente, não é suficiente para afastar a acusação. Até por que é inverossímil, até prova em contrário, considerar que algum contribuinte faça a emissão de tão relevante número de documentos fiscais sem que para isso não tenha recebido qualquer sinalização de aquiescência.

E se, diante da confissão do contribuinte que cometeu erro na emissão, não tomar providência para restituir qualquer prejuízo que deste processo advenha, estará assinando uma admissão conjunta

que o erro foi cometido com essa própria aquiescência, o que é fato que não se pode opor à Fazenda Pública, se assim ocorrer.

Nesse sentido, o duplo grau de jurisdição administrativo, como controle da legalidade que é, exerce essa função: a de resguardar estreita relação com esse princípio tão caro a ele, não sendo necessário, portanto, de acordo com as provas inseridas neste processo, de que se fosse buscar escrituração fiscal ou contábil do emitente. Os critérios da fiscalização foram observados em apreço às técnicas de que se utilizam os auditores para buscar a ocorrência do fato gerador.

Assim é que se torna despidendo, para não dizer inútil, o procedimento de notificar qualquer remetente das referidas 158 notas fiscais. A própria emissão, e a omissão em cancelá-las imediatamente, assim como a condição de que as notas detém o status de ativas no Sistema Nacional da Nota Fiscal Eletrônica é circunstância suficiente para seduzir qualquer interessado a acreditar que o negócio jurídico está feito e acabado, se deduzindo disso todos os efeitos que dessa emissão advém – inclusive, e, especialmente, a ocorrência do fato gerador do ICMS e o nascimento da respectiva obrigação tributária.

Por esse mesmo motivo, cômico de que uma infração com efeitos no âmbito do processo criminal relativo às infrações penais contra a ordem tributária possa ter sido potencialmente cometida, que o próprio auditor fiscal lavrou também a representação fiscal para fins penais, o que já atende, em toda sua extensão, o artigo 676 do RICMS, em atendimento às considerações do contribuinte.

Em referência à produção de prova impossível, é preciso esclarecer que o que se busca, na verdade, é a prova mais que possível, relativa à comprovação do lançamento das notas fiscais de aquisição nos livros próprios. Como já dito, inclusive, se algum erro foi cometido, esse erro não pode prosperar diante da Fazenda Pública.

A emissão dos documentos, por si só, é capaz de produzir os efeitos que lhe são próprios, inclusive restando provando que nenhuma providência, por parte de emissor ou destinatário, no sentido de cancelar qualquer deles por emissão indevida, pelo menos até o momento da notificação das inconsistências detectadas, razão pela qual, em reforço, se torna completamente prescindível qualquer diligência nas empresas emitentes, já que as notas fiscais já estão em disponibilidade no sistema eletrônico/digital da Receita Federal do Brasil.

E, no caso de documentos de aquisição não lançados nos livros próprios, a técnica é simplória. Basta que se acesse o sistema de tecnologia da informação desenvolvido pela Secretaria de Estado da Receita para que se consiga detectar a infração, assim como o Sistema Nacional da Nota Fiscal Eletrônica. De forma que caberia ao contribuinte o ônus de provar o contrário, o que, neste caso, só aconteceu parcialmente.

Portanto, diante do fato provado, como ocorreu parcialmente neste processo, de que não houve o lançamento seja no Livro Registro de Entrada seja no Livro Caixa seja em que qualquer outro livro fiscal ou contábil próprio estar-se-á diante da possibilidade de se concluir pela presunção autorizada em lei de que houve omissão pretérita de saídas tributáveis, em conformidade com o que prescreve o artigo 646 do RICMS, já destacado.

Em outro plano, diferentemente do que alegou o contribuinte, houve observância estreita ao devido processo legal. Desde o início da contenda, quando o contribuinte teve a oportunidade de protocolar sua reclamação contra o auto de infração na Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais, a primeira instância de análise da legalidade dos lançamentos de ofício.

Aliás, de olho no devido processo legal, a Lei 10.094/13, que regulamenta o processo administrativo tributário, estabeleceu o duplo grau de jurisdição, do qual se aproveitou o recorrente em toda sua extensão, sendo garantida a ele a observância, por parte da administração, do princípio, motivo pelo qual não merece acolhida as argumentações a respeito de que houve inobservância ao devido processo legal.

Por isso é que a essa alegação deve-se despende um pouco mais de energia. Não é prova negativa que se pede. É prova positiva. De que lançou as notas fiscais que foram emitidas em seu desfavor no Livro Registro de Entradas. Repise-se: se alguém de má-fé emitiu-as, que adote os procedimentos cíveis e penais cabíveis para responsabilizar os supostos infratores. Sua conduta letárgica só pode levar a Administração à conclusão de que se conformou com a situação.

Portanto, diante da confissão de erro dos emitentes, pode-se afirmar que as convenções realizadas entre os particulares não pode se opor à Fazenda Pública, quanto mais desconsiderar que houve negócio jurídico. Se, dos supostos erros cometidos, advir prejuízo, caberá no âmbito cível as reparações dos prejuízos porventura suportados, mas jamais no âmbito do processo administrativo tributário merecerá qualquer apreciação.

E não poderia ser diferente, resguardado na impossibilidade de, diante do fato de não ter lançado as notas fiscais, em clara inobservância às disposições legais relativas ao ICMS, fosse dado ao contribuinte o conforto de alegar seus próprios erros para se salvar do recolhimento do tributo devido, vendo prosperar as disposições do brocardo *nemo auditur propriam turpitudinem allegas* (ninguém é ouvido alegando a própria torpeza).

Em outro plano, é preciso que se esclareça que estamos diante de circunstâncias fáticas e de direito a conferir, com a lavratura do auto de infração, o nascimento de uma obrigação de natureza tributária que contra a qual se insurge o contribuinte. Resume-se, portanto, a questões de prova e de argumentos, mas não de interpretação de lei. A lei é clara e autoriza a presunção de omissão pretérita de saídas tributáveis diante do fato de falta de lançamento, nos livros fiscais e contábeis

próprios, das notas fiscais de aquisição.

Assim, diante do fato de a escrituração indicar a falta de lançamento de documentos fiscais nos livros próprios, é condição suficiente para que se autorize a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis. Esta é consideração que converge para vasta jurisprudência administrativa do Conselho de Recursos Fiscais, cujo exemplo será demonstrado, em decisão recente:

Acórdão 148/2018

FALTA DE LANÇAMENTOS DE NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS. PRESUNÇÃO LEGAL DE OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. INFRAÇÃO CARACTERIZADA EM PARTE. AFASTADA MULTA RECIDIVA. JULGAMENTO PARCIALMENTE PROCEDENTE. MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA. RECURSO HIERÁRQUICO DESPROVIDO.

- Falta de lançamentos de notas fiscais de aquisição nos livros próprios caracteriza a presunção legal *juris tantum* de que houve omissões de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis, sem o pagamento do imposto devido. No presente caso, o contribuinte apresentou provas documentais que desconstituíram parte do feito acusatório.

- Afastada a aplicação de multa recidiva, em consonância com o art. 87, parágrafo único, da Lei nº 6.379/96.

Esclareça-se, em adendo, que o contribuinte apresentou provas, relativo a alguns documentos, da improcedência da acusação. Nesse ponto, deve-se considerar que, em relação à nota fiscal de n.º 63, fica clara sua anulação pelo documento n.º 64, emitido em retorno, comprovando o cancelamento da operação, em função de que a acusação deve ser afastada para esse documento.

Com relação aos documentos fiscais de n.ºs 322 e 333, ousou discordar do julgador de primeira instância em função de ser, reconhecidamente por esta Corte administrativa, suficiente a comprovação de que os pagamentos relativos às notas fiscais foram realizados “por dentro” da contabilidade, sendo necessário apenas que o contribuinte apresente o Livro contábil em que os lançamentos desses pagamentos foram realizados. Ressalte-se que a comprovação de pagamento está inserida no processo às fls. 35 e 39 do processo.

Sendo documentos fiscais cujos valores totais de notas são da monta de R\$ 220,00 (duzentos e vinte reais), para a nota fiscal de n.º 333, e de R\$ 2.500,00 (dois mil e quinhentos reais), para a nota fiscal de n.º 322, se deve proceder a exclusão do ICMS no valor de R\$ 37,40 (trinta e sete reais e quarenta centavos) e de R\$ 425,00 (quatrocentos e vinte e cinco reais), respectivamente.

Aliás, é de clarividente dedução que a presunção de omissão de saídas pretéritas, diante da falta de lançamento dos documentos fiscais nos livros próprios, se esvai diante da comprovação de que os registros contábeis relativos aos pagamentos das notas fiscais não foram omitidos; pelo contrário, foram registrados contabilmente de forma devida, se procedendo aos lançamentos devidamente.

Com relação aos documentos fiscais de n.º 1636 e 2079, se vê que é argumento inepto a afastar a acusação. Ora, as notas fiscais, como se depreende de suas cópias, são documentos a consignar operações cuja natureza é de venda de mercadorias. Ora, a venda de mercadoria, até que se prove o contrário, é operação que se consolida com a tradição, por um lado, e o pagamento, por outro, de onde se conclui que, independentemente do que se argumente, é factível acreditar que a emissão dos documentos gerou pagamento em contrapartida, restando ao relator manter os termos da acusação inserta no libelo acusatório.

Por todo o exposto,

V O T O - pelo recebimento do recurso voluntário, por regular e tempestivo, e, no mérito, pelo seu *parcial provimento*, para alterar, quanto aos valores, a sentença prolatada na primeira instância, que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001517/2014-67, lavrado em 4/9/2014, em desfavor da empresa SÃO BRAZ S.A. INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE ALIMENTOS, inscrição estadual nº 16.072.630-1, devidamente qualificada nos autos, impondo o ônus decorrente desta ação fiscal, condenando-a ao pagamento do crédito tributário no valor de R\$ 664.426,42 (seiscentos e sessenta e quatro mil, quatrocentos e vinte e seis reais e quarenta e dois centavos), sendo R\$ 332.213,21 (trezentos e trinta e dois mil, duzentos e treze reais e vinte e um centavos), referentes ao ICMS, por infringência aos art. 158, I; art. 160, I; c/ fulcro no art. 646, todos do RICMS/PB, aprovado pelo decreto 18.930/97, e mais R\$ 332.213,21 (trezentos e trinta e dois mil, duzentos e treze reais e vinte e um centavos), relativos à multa prevista no art. 82, V, “f” da Lei 6.379/96, alterada pela Lei 10.008/2013.

Ao tempo em que cancelo o valor de R\$ 1.893,80 (hum mil, oitocentos e noventa e três reais e oitenta centavos), dos quais R\$ 946,90 (novecentos e quarenta e seis reais e noventa centavos), referentes ao ICMS, e mais R\$ 946,90 (novecentos e quarenta e seis reais e noventa centavos), relativos à multa aplicada, sendo que desse valor, R\$ 969,00 (novecentos e sessenta e nove reais), distribuídos em igual proporção entre ICMS e multa aplicada, já haviam sido expurgados em julgamento monocrático.

Primeira Câmara de Julgamentos, Sala das Sessões, Pres. Gildemar Pereira de Macedo, em 30 de janeiro de 2019.

COSTA NETO

Relator

ANISIO DE CARVALHO
Conselheiro